

**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ
УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

АНІСТРАТЕНКО ЮЛІЯ ІГОРІВНА

УДК 347.73:336.226

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОПОДАТКУВАННЯ
МАЛОГО ТА СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ**

**Спеціальність: 12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право**

**АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора юридичних наук**

Ірпінь – 2017

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Університеті державної фіскальної служби України.
Державна фіскальна служба України.

Науковий консультант: доктор юридичних наук, професор
Касьяненко Любов Михайлівна,
Університет державної фіскальної
служби України,
завідувач кафедри фінансового права.

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, професор, академік
Національної академії правових наук України
Кучерявенко Микола Петрович,
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого,
завідувач кафедри фінансового права;

доктор юридичних наук, професор,
член-кореспондент
Національної академії правових наук України
Орлюк Олена Павлівна,
Науково-дослідний інститут
інтелектуальної власності
Національної академії правових наук України,
Директор;

доктор юридичних наук, професор
Пришва Надія Юріївна,
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка,
завідувач кафедри фінансового права.

Захист відбудеться «__» _____ 2017 року о __ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 27.855.02 в Університеті державної фіскальної служби України за адресою: 08201, м. Ірпінь, вул. Садова, 55.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Університету державної фіскальної служби України за адресою: 08201, м. Ірпінь, вул. Університетська, 31.

Автореферат розісланий «__» _____ 2017 року

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т. О. Мацелик

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Необхідність теоретичного обґрунтування удосконалення існуючого законодавства з метою забезпечення стимулювання розвитку бізнесу в Україні, оптимізації рівня податкового навантаження для суб'єктів малого та середнього бізнесу, виявлення ефективних стимулів підтримки та методів розвитку державної політики в цій сфері визначили актуальність даного дослідження. Різноманітність наукових ідей і поглядів учених юристів та економістів щодо уявлень про сутність, призначення та особливості оподаткування доходу (прибутку) малого та середнього бізнесу і нині є найбільшою проблемою для комплексного, об'єктивного й оптимального визначення концепції правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу.

Специфіка оподаткування малого та середнього бізнесу зумовлює його роль в економіці: розвиток здорової конкуренції, вирішення проблеми зайнятості населення, сприяння економічному зростанню, надання гнучкості економічній системі відповідно до реалій сьогодення. Внесок малого та середнього бізнесу в економіку розвинених країн досить вагомий: їх частка у ВВП Франції та Італії становить близько 70 %, Японії – 55 %, США, Німеччини і Великобританії – близько 52 %; кількість працівників, зайнятих на малих та середніх підприємствах у цих країнах, становить більше половини, а у деяких країнах навіть вищий (наприклад, в Японії – 78%, Італії – 73 %, США – 54 %). Проте в Україні на сьогодні – це 1 %. Розвиток процесу оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні свідчить про наявність ряду проблем: постійної зміни податкового законодавства та податкового тиску на ці категорії суб'єктів, складності доступу до кредитування; відсутності кваліфікованих кадрів; наявності адміністративних бар'єрів. Українському бізнесу необхідно допомогти вирішити ці проблемні аспекти, зміцнити позиції у вітчизняній економіці, підвищити рівень стимулювання інвестиційної діяльності та забезпечити його вихід на європейський ринок, що вимагає планомірно реалізовувати засади державної політики підтримки та розвитку малого та середнього бізнесу. Варто запровадити більш дієві механізми оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, що сприятиме більш ефективному наповненню доходної частини відповідних бюджетів.

Важливим для проведення наукового дослідження правової природи оподаткування малого та середнього бізнесу є вивчення реформування як загальної, так і спрощеної системи оподаткування (далі – ССО), запровадження зарубіжного досвіду стимулювання розвитку бізнесу, дотримання основних державних програм підтримки інвестиційної активності та приведення українського законодавства відповідно до рекомендацій ЄС. Саме ці процеси зумовили на науковому рівні перегляд діючих систем оподаткування щодо ефективності їх застосування для суб'єктів малого та середнього бізнесу. Крім того, запровадження бюджетної

децентралізації, реформування спеціальних податкових режимів (далі – СПР), зменшення кількості суб'єктів малого та середнього бізнесу, які забезпечують достатній рівень зайнятості населення, соціальної орієнтованості, проблематика тінізації економіки, виникнення нового поняття «сімейний бізнес» та ефективні показники бізнесу розвинених європейських країн визначили обґрунтування дослідження правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу і виявлення шляхів удосконалення вітчизняного законодавства з метою покращення цієї діяльності. Усе це сприятиме пошуку нових шляхів підвищення рівня ефективності податково-правових норм, гармонійному співіснуванню загальної та спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу.

Незважаючи на суттєві зміни у правовому регулюванні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, деякі питання і дотепер залишаються неврегульованими. На сучасному етапі норми податкового законодавства, що регламентують питання оподаткування малого та середнього бізнесу, є досить суперечливими, оскільки не завжди відповідають рівню економіки та реаліям соціально-економічного розвитку держави, а іноді порушують принципи оподаткування.

Вагомо розкрити проблеми правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу неможливо без звернення до науково-теоретичних досліджень видатних учених як вітчизняної, так і зарубіжної науки.

Варто зазначити, що у роботі були використані ґрунтовні дослідження основоположників теорії оподаткування: А. Вагнера, П. Веррі, П. Годме, Д. Кейнса, Дж. Мілля, О. Мірабо, Д. Рікардо та А. Сміта. Теоретико-методологічні засади дослідження проблем підприємництва були закладені в працях Р. Кантільйона, Ж.-Б. Сейд, а потім у М. Вебера, В. Зомбарта, Д. Кейнса, П. Самуельсона, Ф. Хайєка та ін. Внесок у розвиток теорії оподаткування, зокрема податкового стимулювання, зробили А. В. Бризгалін, О. А. Ісаєв, І. М. Кулішер, І. Х. Озеров, В. П. Твердохлібов, В. М. Пушкарьова, Л. П. Павлова, В. Г. Пансков, Д. Г. Черник, С. Д. Шаталов, Т. Ф. Юткіна та ін.

У процесі дослідження використовувалися праці науковців у сфері філософії, економіки та фінансів, серед яких варто виділити вітчизняних учених, що займалися проблемами становлення, державної підтримки малого та середнього підприємництва, – В.Л. Андрущенко, О. Д. Василика, З. С. Варналія, Л. І. Вдовиченко, А. І. Крисоватого, С. В. Мочерного, С. В. Онишко, К. І. Швабія, та зарубіжних – С. Брю, Р. Дорнберга, К. Мак-Коннеллі та ін.

Методологічну основу даної дисертаційної роботи становили наукові праці з теорії держави та права С. С. Алексєєва, С. Д. Гусарєєва, В. В. Копейчикова, Н. М. Оніщенко, О. В. Скакун, Ю. С. Шемшученка та ін.

Безумовно, неможливо не відзначити вагомий внесок у розвиток науки фінансового права Л. К. Воронової, праці якої були одними з перших у період

становлення незалежності України.

Важливими у науковому аспекті для автора під час роботи над дисертацією були теоретичні висновки фахівців фінансового та адміністративного права: В. Т. Білоуса, Д. А. Бекерської, Р. О. Гаврилук, Д. О. Гетманцева, О. О. Головашевича, Л. М. Касьяненко, І. Є. Криницького, М. П. Кучерявенка, Т. А. Латковської, О. А. Лукашева, Т. О. Мацелик, А. О. Монаска, О. А. Музики-Стефанчук, А. М. Новицького, Ю. В. Онищика, О. П. Орлюк, П. С. Пацурківського, С. Г. Пепеляєва, Д. В. Приймаченка, Н. Ю. Пришви, О. П. Рябченко, В. О. Рядінської, Л. А. Савченко, О. В. Солдатенко, Г. П. Толстоп'ятенко, В. В. Хохуляка, В. Д. Чернадчука, Н. Я. Якимчук та ін.

На окремих питаннях застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності зосередили свою увагу М. О. Слатвінська «Альтернативні системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва» (дис. канд. екон. наук, 2011) та юристи М. А. Пожидаєва «Правове регулювання єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва» (дис. канд. юрид. наук, 2005) і С. А. Даніелян «Правове регулювання єдиного податку» (дис. канд. юрид. наук, 2014).

Вагомість зазначених проблем, необхідність їх вирішення та актуальність зумовили вибір теми даного дисертаційного дослідження та окреслили коло питань, які в ньому розглядаються.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Здійснене дослідження відповідає Державній стратегії розвитку малого та середнього бізнесу в Україні, Концепції Загальнодержавної програми розвитку малого і середнього підприємництва на 2014 – 2024 роки від 28.08.2013 № 641-р та Стратегічному плану розвитку ДФС України на 2015 – 2018 роки, затвердженому наказом ДФС України від 12.02. 2015 № 80

Основні положення дисертації пов'язані з планами наукових досліджень Університету ДФС України у контексті виконання науково-дослідних робіт за такими темами: «Правове регулювання фінансової відповідальності в Україні» (державний реєстраційний номер 0111U010391) та Науково-дослідного інституту з проблем фіскальної політики Університету ДФС України в частині теми «Вдосконалення оподаткування сільського господарства в контексті структурної перебудови економіки України» (державний реєстраційний номер 0116U007324).

Тема дисертації затверджена на засіданні Вченої ради Національного університету державної податкової служби України (протокол № 2 від 24.10.2013), а також уточнено на засіданні Вченої ради Університету державної фіскальної служби України (протокол № 3 від 26.11.2015).

Мета і завдання дослідження. *Метою* дисертаційного дослідження є з'ясування теоретичних засад правового регулювання та комплексне обґрунтування вихідної категорії «оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні», формування відповідних пріоритетних шляхів удосконалення податкового законодавства на основі аналізу теоретичних

розробок, узагальнення правозастосовної практики, вітчизняного та зарубіжного законодавства.

Досягнення поставленої мети обумовлює вирішення таких завдань:

- розкрити генезис наукових досліджень щодо сутності спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого та середнього бізнесу;
- визначити зміст та особливості «оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні»;
- сформулювати принципи оподаткування малого та середнього бізнесу;
- проаналізувати специфіку правового регулювання загальної та спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу з метою виявлення переваг та недоліків кожної з них;
- охарактеризувати основні елементи правового механізму єдиного податку та визначити проблеми їх правового регулювання;
- виділити критерії ставок єдиного податку для суб'єктів малого та середнього бізнесу;
- розкрити зміст та особливості фінансового контролю щодо оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу;
- охарактеризувати податково-процесуальні правовідносини при оподаткуванні малого та середнього бізнесу в Україні;
- проаналізувати особливості юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства щодо оподаткування малого та середнього бізнесу;
- розкрити та узагальнити досвід правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в зарубіжних країнах;
- запропонувати шляхи вдосконалення податкового законодавства щодо оподаткування малого та середнього бізнесу.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що виникають у сфері правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

Предметом дослідження є правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні.

Методи дослідження. Комплексність, обґрунтованість і достовірність одержаних результатів дослідження забезпечувались світоглядними, філософськими, соціологічним, теоретичними засадами, використання яких обрано з урахуванням мети та завдань, об'єкта та предмета дослідження. Функціональний підхід дозволив дослідити процес оподаткування малого та середнього бізнесу як окремих елемент податкової системи, який є гарантуванням забезпечення ефективного адміністрування окремих податків, що впливає на формування дохідної частини бюджетів та підняття рівня економічного розвитку (підрозділ 2.1 та 2.2); діяльнісний підхід – осмислити проблемні питання правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу (підрозділи – 1.3, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4); класифікаційний підхід дозволив дослідити оподаткування малого та середнього бізнесу як елемент

системи оподаткування (підрозділи 1.3, 2.1, 2.3); структурний – для визначення елементів правового механізму оподаткування малого та середнього бізнесу (через призму аналізу механізму адміністрування спрощеної системи оподаткування та деяких видів податків загальної системи) (підрозділи 2.1, 2.2, 2.3, 2.4). Діалектичний метод застосовано для вивчення оподаткування малого та середнього бізнесу як суспільно-правового явища, особливого режиму й розкриття його сутності (підрозділи 1.3, 1.4). Завдяки використанню методу системно-структурного аналізу було сформульовано підстави аналізу елементів правового механізму єдиного податку, що дозволило з'ясувати характер системних зв'язків між ними (підрозділи 2.1, 2.2). Метод порівняльно-правового аналізу сприяв дослідженню чинного українського законодавства, а також деяких зарубіжних країн, яким врегульовано порядок формування державних доходів при застосуванні спеціальних податкових режимів на кшталт єдиного податку (підрозділи 1.3, 3.2, 4.2). Історико-правовий метод дозволив розглянути та дослідити розвиток правового регулювання єдиного податку в динаміці, сформулювати певні прогнози щодо розвитку спеціальних податкових режимів (підрозділ 1.2). Метод тлумачення застосовувався для з'ясування змісту норм конституцій і законів, що регулюють відносини у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу. Логічний метод дав змогу сформулювати такі базові поняття, як «оподаткування бізнесу», «оподаткування малого та середнього бізнесу» тощо.

Науково-теоретичною базою даного дослідження стали праці з філософії права, теорії держави та права, конституційного права, фінансового права та інших галузей.

Нормативним підґрунтям роботи є Конституція України, нормативно-правові акти України, акти Президента України та міжнародно-правові документи.

Емпіричну базу дослідження становлять статистичні матеріали, що характеризують стан оподаткування малого та середнього бізнесу та його вплив на формування дохідної частини відповідного місцевого бюджету, політико-правова публіцистика, довідкові матеріали.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є першим у вітчизняній правовій науці комплексним монографічним дослідженням, в якому з урахуванням здобутків вітчизняної та зарубіжної правової науки, а також практики реалізації чинного законодавства України та зарубіжних країн розкрито особливості та проблеми правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, визначено перспективи напрямів його удосконалення, а також розроблено концепцію розвитку системи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. У дисертації обґрунтовано ряд нових теоретичних положень, висновків і пропозицій, що характеризують особистий внесок дисертанта, а саме:

вперше:

– розроблено авторську концепцію розвитку системи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні з урахуванням сучасних напрямів удосконалення елементів цієї системи щодо встановлення та справляння податків та зборів для суб'єктів малого та середнього бізнесу з реалізації принципів рівності податкового навантаження та соціального орієнтування податкового регулювання залежно від категорії платника, яким видом бізнесу займається платник, його платоспроможності;

– сформульовано авторське визначення поняття «оподаткування малого та середнього бізнесу» як нормативно врегульований процес встановлення та справляння податків, що забезпечується відповідними контролюючими органами щодо фізичних чи юридичних осіб, які займаються малим та середнім бізнесом у будь-якій сфері, з метою отримання доходу (прибутку), який оподатковується з урахуванням особливостей, притаманних різним видам бізнесу, та специфіки застосування різних систем оподаткування;

– сформульовано авторське визначення поняття «бізнес», «малий бізнес» та «середній бізнес»;

– визначено особливості оподаткування малого та середнього бізнесу, які полягають у специфіці використання двох систем оподаткування (як загальної, так і спрощеної), залежно від категорії платника, обсягу всього отриманого доходу (прибутку) від зайняття бізнесом, урегулювавши питання реєстрації платників податків;

– доведено, що розвиток теоретико-правових засад оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні спрямовувався на коригування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, підняття рівня податкового навантаження, що не сприяло дієвості її застосування;

– обґрунтовано оподаткування малого та середнього бізнесу як вихідної категорії сучасної концепції застосування альтернативного режиму оподаткування з урахуванням державної політики для підтримки та розвитку оподаткування в Україні;

– на основі зарубіжного досвіду запропоновано авторський підхід до конкретизації принципів оподаткування малого та середнього бізнесу;

– сформульовано критерії диференціації ставок єдиного податку з урахуванням специфіки платників, що сприятиме створенню відповідних умов оподаткування, з метою забезпечення податкового стимулювання у межах запровадженої фіскальної децентралізації;

– аргументовано посилення юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства суб'єктами малого та середнього бізнесу завдяки внесенню змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ), а саме доповнити п. 300.1 ст. 300 ПКУ текстом такого змісту: «..., а також неведення, неналежне ведення, втрату незареєстрованої книги обліку доходів та витрат, невикористання РРО та несвоєчасну сплату єдиного соціального внеску»;

- доведено доцільність використання зарубіжного досвіду щодо ефективності застосування правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу;

- виявлено вплив процесу реформування податкового законодавства у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу на кількість платників, які використовують загальну та спрощену систему оподаткування;

- запропоновано розмежування суб'єктів малого та середнього бізнесу залежно від отриманого ними доходу (прибутку), видів бізнесу та кількості найманих працівників з урахуванням їхнього статусу (резидент/ нерезидент);

удосконалено:

- наукову позицію щодо виділення етапів становлення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності;

- ознаки, специфіку та характеристику елементів правового механізму єдиного податку з метою визначення його правової природи та належності до спеціального режиму оподаткування;

- розуміння поняття фінансового контролю у сфері оподаткування, теоретичні підходи до визначення його основних методів;

- підхід до застосування фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства;

- визначення сутності принципів спрощеної системи оподаткування, наукові підходи до їх формування;

- сутність оподаткування сімейного бізнесу як спеціального режиму, що встановлює для платників (сім'ї) консолідований об'єкт оподаткування (більший ніж об'єкт оподаткування індивідуального платника-суб'єкта малого та середнього бізнесу) з метою реалізації принципу рівномірного податкового навантаження та ефективності надходження коштів до відповідної дохідної частини бюджету;

- наукову позицію щодо недоцільності збільшення податкового навантаження на платників єдиного податку, оскільки це зумовлює в умовах діючої фіскальної децентралізації прогнозоване зменшення кількості суб'єктів малого та середнього бізнесу, податкових надходжень від них та збільшення ефекту тінізації економіки і відпливу коштів;

дістали подальшого розвитку:

- обґрунтування ролі застосування альтернативних режимів оподаткування з метою стимулювання та підтримки розвитку малого та середнього бізнесу;

- положення про недосконалість механізму застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності як спеціального податкового режиму на підставі розкриття генезису наукових досліджень щодо сутності ССО, що мав би забезпечувати реалізацію комплексу податкових пільг, які стимулювали б отримання податкових надходжень бюджетами;

- наукові підходи до співвідношення загальної та спрощеної систем оподаткування та їхньої реалізації з урахуванням зарубіжного досвіду і практики оподаткування;

– положення щодо наявності численних суперечностей нормативно-правової бази щодо визначення та розмежування категорій «мале підприємництво», «малий бізнес», «підприємницька діяльність» та шляхи подолання цих суперечностей;

– визначення статусу резидента для платників єдиного податку та їх класифікація з урахуванням зарубіжного досвіду та укладання міжнародних договорів з метою уникнення подвійного оподаткування;

– характеристика правового статусу юридичної та фізичної особи як платника ССО з урахуванням їхніх особливостей: статусу резидента, специфіки зайняття різними видами бізнесу, виконання операцій з обчислення, утримання та сплати різних податків;

– аргументація доцільності введення правового регулювання сімейного оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні, що забезпечують платоспроможність консолідованих платників (сімей) та підвищення рівня податкових надходжень від різних суб'єктів малого та середнього бізнесу;

– характеристика сутності податково-процесуальних норм, їхні особливості, які впливають на вирішення податкових конфліктів щодо сплати єдиного податку.

Практичне значення одержаних результатів визначається можливістю використання висновків, пропозицій і рекомендацій у таких напрямках:

– у сфері правотворчості – при підготовці законодавчих актів, які спрямовані на вдосконалення чинного податкового законодавства у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу та здійснення контролю за ним (довідка з Верховної Ради України № 172-455 від 30.01.2017 р.);

– у науково-дослідній сфері – як підґрунтя для проведення подальших наукових досліджень оподаткування малого та середнього бізнесу (акт впровадження з Науково-дослідного інституту з питань фіскальної політики від 15.01.2017 р.);

– у правозастосовній практиці – для удосконалення діяльності учасників процесу оподаткування малого та середнього бізнесу (довідка з Міністерства економічного розвитку та торгівлі України № 182/17 від 21.01.2017 р.; з Державної фіскальної служби України № 156/8 від 30.01.2017 р.);

– у навчальному процесі – використані при викладанні дисциплін «Податкове право», а також «Актуальні питання фінансового права», «Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні», «Концептуальні підходи до правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні» (акт впровадження з Університету ДФС України від 11.09.2016 р. та Академії адвокатури України від 01.02.2017 р.).

Особистий внесок здобувача. Наукові положення, розробки, висновки і рекомендації, які виносяться на публічний захист, отримані автором

самостійно. Ідеї та розробки, які містяться у працях, опублікованих у співавторстві, у дисертації не використовувалися.

Апробація результатів дисертації. Результати проведеного дисертаційного дослідження обговорювалися на розширеному засіданні кафедри фінансового права. Окремі ідеї та положення дисертації апробовані на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, круглих столах, семінарах, зокрема: «Право і держава в умовах глобалізації та регіоналізації» (14 жовтня 2011 р., м. Ірпінь), «Пріоритетні напрями розвитку законодавства України» (10 – 11 листопада 2011р., м. Запоріжжя), «Право, держава та громадянське суспільство в умовах системних реформ у процесі євроінтеграції» (27 – 28 листопада 2015 р., м. Дніпропетровськ), «Pravna veda a pravaх v tretom tisícročí» (27 – 28 лютого 2015 р., м. Кошице, Словачія), «Особливості нормотворчих процесів в умовах адаптації законодавства України до вимог Європейського Союзу» (5 – 6 червня 2015 р., м. Херсон), «Права та обов'язки людини у сучасному світі» (13 – 14 листопада 2015 р., м. Одеса), «Пріоритетні напрями модернізації системи права України» (13-14 листопада 2015 р., м. Кривий Ріг), «Господарсько-правове, цивільно-правове та фінансово-правове забезпечення розвитку сучасної економіки України» (25 листопада 2011 р. м. Дніпропетровськ), «Основні напрями реформування законодавства України в сучасних умовах» (5 – 6 листопада 2015 р., м. Дніпропетровськ), «Правові системи суспільства: сучасні проблеми та перспективи розвитку» (20 – 21 листопада 2015 р., м. Львів), «Правові засади забезпечення та захисту прав людини: вітчизняний та зарубіжний досвід» (20 – 21 листопада 2015 р., м. Харків), «Нове міжнародне право та національне законодавство – нові завдання юридичної науки» (13 – 14 листопада 2015 р., м. Київ), «Integrarea republicii Moldova si Ucrainei in ue: aspectul juridic» (6 – 7 листопада 2015 р., Молдова), Науково-практичний круглий стіл НДІ фінансового права, (8 вересня 2015 р., м. Ірпінь), «Правові аспекти виникнення оподаткування» (18 – 19 жовтня 2015р, м. Кривий Ріг), «Сучасні проблеми правової держави: виклики сьогодення» (24 – 25 листопада 2015р., м. Київ), «Сучасні проблеми впровадження електронного документообігу при сплаті єдиного податку» (9 – 10 вересня 2015 р., м. Львів), «Проблемні аспекти реформування законодавства України» (25 жовтня 2015 р., м. Одеса), «Модернізація податкового законодавства в Україні» (8 вересня 2015 р., м. Харків), «Pravna veda a pravaх: vuzvy modernych europuskych integracnych procesov» (27 – 28 листопада 2015 р., м. Братіслава, Словачія), «Перспективи розвитку законодавства України про єдиний податок» (25 листопада 2015 р., м. Ірпінь, «Проблемні аспекти національного законодавства» (24 жовтня 2015 р., м. Запоріжжя), «Теоретико-правові засади відповідальності за порушення законодавства щодо сплати єдиного податку» (25 березня 2016 р., м. Ірпінь), «Сучасні тенденції правової науки» (8 – 9 квітня 2016 р., м. Одеса), «Податковий кодекс України – річниця прийняття» (15 грудня 2011 р., м. Ірпінь), «Реформування вітчизняного законодавства» (15 – 16 квітня 2016 р., Молдова), «Вороновські читання» (5 жовтня 2016 р., м. Київ), а також участь

у VII Всеукраїнському конкурсі наукових робіт молодих вчених ім. М.І. Туган-Барановського з нагоди 150-річчя від дня народження (25 листопада 2015 р., м. Ірпінь).

Публікації. Основні положення дослідження викладено у 51 публікації, а саме: одноосібна монографія, монографія у співавторстві, наукові статті у фахових виданнях, навчальний посібник «Податкове право (альбом схем)» (у співавторстві), матеріали науково-практичних конференцій, статті у інших наукових виданнях.

Структура дисертації зумовлена логікою, метою і предметом дослідження. Робота складається зі вступу, чотирьох розділів, поділених на чотирнадцять підрозділів, висновків до кожного розділу та загальних висновків до роботи, списку використаних джерел (468 найменувань), додатків. Загальний обсяг дисертації становить 460 сторінок (основний зміст – 397 сторінок).

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **Вступі** обґрунтовується актуальність обраної теми дослідження, ступінь її наукової розробки, визначається зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, вказується мета та завдання дослідження, його об'єкт і предмет, методи, що використовувалися, сформульована наукова новизна роботи, практичне значення одержаних результатів, надається інформація про апробацію та опублікування результатів дослідження, також визначається структура роботи та її обсяг.

Розділ 1 «Теоретико-правові основи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу» складається з чотирьох підрозділів і присвячений характеристиці ступеня наукової досліджуваності щодо оподаткування малого та середнього бізнесу, історії становлення його правового регулювання, визначені поняття, зміст та принципи оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні.

У підрозділі 1.1 *«Стан наукової розробки проблем оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні»* висвітлено специфіку виникнення різних теорій оподаткування, наукові підходи до визначення основних вихідних категорій, що вплинули на формування сучасної правової доктрини.

Наведено стан наукової розробки проблеми, джерела, методологію та методи її вивчення, узагальнення і нове вирішення поставлених завдань для досягнення визначеної мети, що виявляється у виокремленому аналізі поняття, ознак, форм та змісту правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, їх видів, особливостей, функцій, соціальної цінності, впливу на формування дохідної частини відповідних бюджетів та доктринальних поглядів вчених у сфері відповідних юридичних та економічних наук.

Запропоновано для більш зручного аналізу генези української правової думки виділити етапи розвитку наукових поглядів щодо систем оподаткування малого та середнього бізнесу.

Зазначено, що науковці і нині досить колізійно вивчають питання даної тематики, особливо з імплементації прогресивного досвіду зарубіжних країн у цій сфері в національне законодавство тощо.

Запропоновано авторський підхід до етапів становлення наукових поглядів щодо оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, зокрема 1-й етап – історико-фундаментальний (формування наукових позицій щодо оподаткування вцілому та зародження основ правової думки вчених); 2-й етап – теоретико-правовий (розвиток теорії та практики оподаткування розкривається через призму наукових досліджень юристів та економістів); 3-й етап – становлення оподаткування малого та середнього бізнесу (у якому аргументується наукова позиція щодо проблемних аспектів розвитку систем оподаткування малого та середнього бізнесу).

У результаті дослідження аргументовано, що основними методологічними підходами щодо правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу є: а) ефективність процесу оподаткування малого та середнього бізнесу впливає на соціальну забезпеченість населення, наповнення дохідної частини бюджетів, покращення відповідних моделей оподаткування, підняття рівня економіки держави, зменшення відтоку капіталу і підвищення конкурентоспроможності на міжнародній арені; б) створення відповідних умов стимулювання розвитку та державної підтримки інвестиційної діяльності збільшить кількість суб'єктів малого та середнього бізнесу і надасть можливість покращити механізм оподаткування як для загальної, так і для спрощеної системи оподаткування; в) критерієм, що надасть можливість підвищити дієвий механізм оподаткування малого та середнього бізнесу, є вид бізнесу, специфіка платників, особливості складу доходу та розмежування ставок з урахуванням усіх особливостей.

Підрозділ 1.2 «Історико-правовий аспект становлення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в Україні» нині є досить прагматичний. У ньому доведено, що складність та суперечливість цього процесу, недостатність теоретичних узагальнень фахівцями з економічної теорії, історії та державного управління щодо проблеми становлення та розвитку правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні в період тимчасового реформування не має значного пріоритету. Підкреслено, що набутий практичний досвід з формування підприємств малого бізнесу в Україні протягом 1991 – 2016 рр. знайшов певне висвітлення в публікаціях державних службовців, фахівців із державного управління, науковців, економістів, соціологів.

Запропоновано виокремити такі етапи історичного аспекту розвитку правового регулювання ССО:

1-й етап – нормативно-правове зародження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (період з 1991 р по 1993 р.). У цей період приймаються і набирають чинності такі основні закони України: «Про систему оподаткування», «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток

підприємств і організацій» та інші нормативно-правові акти, які закріпили існування єдиного податку.

2-й етап – стимулювання розвитку спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (період з 1994 р. по 2005 р.). У цей час приймається ряд нормативно-правових актів, що регулюють підтримку розвитку малого та середнього підприємництва.

3-й етап – стабільність спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (з 2006 р. по 2011 р.). Важливим кроком у стимулюванні розвитку суб'єктів малого та середнього бізнесу стало прийняття 2010 р. Податкового кодексу України.

4-й етап – кардинальне реформування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (з 2011 р. до тепер).

Це дало підстави стверджувати, що якість оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу залежить від стратегій податкової політики, реформування податкової системи та правового регулювання. Доведено, що процес формування ефективного нормативно-правового забезпечення неможливий без гнучкості та приведення його у відповідність до сучасних тенденцій різних податкових та бюджетних реформ.

У підрозділі 1.3 «Зміст поняття «оподаткування малого та середнього бізнесу» досліджено етимологію поняття бізнесу з філософської, правової, економічної, соціальної та гносеологічного погляду, підтверджено відсутність на законодавчому рівні цієї категорії. Аналіз правового регулювання оподаткування бізнесу в зарубіжних країнах дав підстави стверджувати, що у розвинених країнах ЄС під бізнесом вважають систему ведення справи, потрібної людям, вироблення товарів і надання послуг з метою отримання доходу (прибутку).

Окреслено проблематику законодавчого закріплення понять «бізнес», «малий і середній бізнес», «бізнесмен» та «оподаткування малого та середнього бізнесу». У результаті аналізу діяльності різних категорій малого та середнього бізнесу і виявлено залежність ефективності податкових надходжень від сфери такої діяльності та податкової політики, а також державної підтримки розвитку малого та середнього бізнесу в Україні. Констатовано, що залишаються невдосконаленими питання створення стимулюючих фактів оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу, які надали відповідні параметри для дієвості існуючих податкових систем. Доведено, що суб'єкти малого та середнього бізнесу використовують як загальну, так і спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Розкрито вплив податкових стимулів та податкового тягаря на даних платників і їхню кількість, у процесі чого з'ясовано, що дестимулююча та політика значного податкового тиску призводить до зменшення кількості суб'єктів малого бізнесу і переходу їх у нову категорію «мікробізнесу» та подальшого закриття діяльності. Доведено, що використання позитивного досвіду зарубіжних країн у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу сприятиме збільшенню кількості суб'єктів цієї категорії, оскільки

саме вони забезпечують зростання рівня ВВП країни, розвитку економіки та соціального забезпечення.

Запропоновано встановити і законодавчо врегулювати розмежування малого та середнього бізнесу, розкривши залежність через призму кількості найманих працівників та розміру отриманого доходу (прибутку) від діяльності. Стверджується, що до вітчизняного малого та середнього бізнесу належить діяльність у сфері IT-технологій, будівництва, готельного та ресторанного бізнесу, лісової та деревообробної промисловості, легкої промисловості, транспорту, туризму, сільського господарства та діяльність у сфері надання послуг населенню, як найбільш перспективних щодо прибутковості.

У підрозділі 1.4 «Принципи оподаткування малого та середнього бізнесу» визначено, що принципи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу засновані на пріоритетах соціальної, економічної, правової політики в державі. Основні ідеї, які відображають закономірності та взаємозв'язки розвитку оподаткування малого та середнього бізнесу, визначають його зміст та специфіку встановлення та зміни відповідних податків для суб'єктів, що здійснюють бізнес у різних сферах.

Виділено їхні специфічні ознаки та доведено позицію про те, що вони: а) втілюють встановлені державою основні засади підтримки та розвитку малого та середнього бізнесу; б) відображають закономірність ефективності адміністрування податків та зборів для суб'єктів малого та середнього бізнесу з формуванням рівня ВВП держави, соціального забезпечення населення та наповнення дохідної частини бюджетів у межах бюджетної децентралізації; в) визначають сутність, економічне та соціальне призначення, а також специфіку дії права у процесі здійснення бізнесу суб'єктами малого та середнього бізнесу на території держави.

З'ясовано, що альтернативні системи оподаткування мають більш стимулюючі принципи для бізнесу та ефективності реалізації адміністрування податків для цих категорій, а саме: принцип визначеності, принцип достатності та еластичності надходжень від податків, принцип соціальної справедливості та принцип економічної обґрунтованості, порівняно з принципами загальної системи оподаткування.

Розділ 2 «Характеристика правового регулювання систем оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні» складається з чотирьох підрозділів, у яких проаналізовано специфіку використання загальної та спрощеної системи оподаткування суб'єктами малого та середнього бізнесу, розкрито особливості механізму справляння єдиного податку через призму особливостей його елементів.

У підрозділі 2.1 «Правові основи оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу, що використовують загальну систему оподаткування» проаналізовано нормативно-правове забезпечення елементів загальної системи оподаткування для суб'єктів бізнесу.

Аргументовано, що суб'єкти малого та середнього бізнесу, що використовують загальну систему оподаткування, сплачують ті податки, які залежать від видів та сфери бізнесу, а саме: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб (розмір якого залежить від доходу (прибутку) та результату господарської діяльності), ПДВ, акцизний податок (у разі реалізації підакцизних товарів), майновий податок (за наявності об'єктів оподаткування рухомого, нерухомого майна та земельної ділянки), ресурсні платежі та екологічний податок, а також загальнообов'язкові внески та збори.

Порівняльна характеристика застосування загальної та спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу дозволила виявити переваги та недоліки кожної із систем. Основними рисами загальної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу є те, що об'єкт оподаткування виражається у доході (при документальному підтвердженні витрат), розмір якого буде залежати від результатів діяльності: у разі його перевищення в 1 млн грн наявна обов'язкова реєстрація як платника ПДВ, також збільшується податковий контроль та змінюються форми ведення звітності.

Підтверджено, що однією з переваг ССО є звільнення від сплати різних видів податків, скорочення кількості податкової звітності та невикористання розрахункових реєстраторів (1-ю групою платників)..

Проведений аналіз бюджетно-податкових інструментів та фіскального потенціалу єдиного податку надав підстави стверджувати, що податкові надходження до бюджету від сплати єдиного податку (за 2014 р. – близько 8 млрд грн, за 2015 р. – 10,9 млрд грн, з них від фізичних осіб – 6,7 млрд грн, від юридичних осіб – 4,2 млрд грн, за 2016 р. – близько 6 млрд грн за перше півріччя) значно перевищують надходження від суб'єктів, що на загальній системі оподаткування. Оскільки при звичайній системі наявні такі проблеми як податкова заборгованість, ухилення від сплати податків, бюджетна заборгованість з відшкодування ПДВ та нерівномірне податкове навантаження, яке позбавляє наявність пільг у сумлінних платників.

У підрозділі 2.2 «Специфіка правового регулювання спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» проведено аналіз правового забезпечення понять «спрощена система оподаткування, обліку та звітності», «спеціальний податковий режим», «альтернативна система оподаткування» та «єдиний податок».

Вивченням нормативно-правового забезпечення основних понять та видів малого та середнього бізнесу підтверджено власну аргументацію відсутності на законодавчому рівні понять «бізнес» і «малий та середній бізнес», а також необхідність уточнення чинного законодавства щодо оподаткування бізнесу. Здійснено порівняльний аналіз впливу постійного реформування правового регулювання єдиного податку на кількість суб'єктів малого та середнього бізнесу і виникнення «мікробізнесу». У результаті чого виявлено, що 2012 року відбулося зростання кількості суб'єктів малого та середнього бізнесу, з 2013 по 2014 рр. із введенням шести категорій

платників відбувся спад кількості підприємств, закриття ФОПів та перехід деяких категорій бізнесу на загальну систему оподаткування, а із введенням з 2015 р. чотирьох груп платників збільшилась кількість закриття «спрошенців». Такій ситуації сприяло постійне реформування умов оподаткування для малого та середнього бізнесу, збільшення податкового навантаження особливо в контексті запровадження фіскальної децентралізації.

Доведено аргументацію щодо доцільності створення такого правового простору, що забезпечить конкурентні умови оподаткуванні, зростання економічного стимулювання і розвиток інвестиційної діяльності (особливо з боку нерезидентів), приведе до покращення макроекономічних показників, впевненості планування бізнесу, стабілізації бізнес-середовища для «здорової» конкуренції, зменшення адміністративного навантаження на малий та середній бізнес та витрат на його ведення.

У підрозділі 2.3 «Особливості основних елементів єдиного податку та їх правовий статус» проаналізовано категорії платників податку, специфіку визначення об'єкта оподаткування та види ставок. Постійне реформування категорій платників єдиного податку стосувалося визначення обсягу доходів та кількості найманих працівників, що не завжди відповідало соціально-економічній ситуації різних категорій та сфер малого та середнього бізнесу. Це призводило до переходу їх із категорії середнього до малого бізнесу, виникнення мікробізнесу, закриття діяльності. З огляду на це було запроваджено авторську класифікацію платників єдиного податку залежно від статусу резидент/нерезидент, кількості найманих працівників та доходу від бізнесу і, а саме: на платників з числа резидентів та нерезидентів: фізичні особи, юридичні особи, самозайняті особи, сільськогосподарські підприємства, фермери. Ця класифікація дасть можливість врахувати категорію бізнесу та прогнозовані надходження від сплати.

Доведено, що наявні прогалини у законодавстві щодо об'єкта оподаткування: залишається неврегульованим склад пасивних доходів юридичної особи та порядок визначення бази оподаткування для 1 – 3 груп платників. Питання розмежування ставок дозволило виділити нові критерії для суб'єктів малого та середнього бізнесу, враховуючи їхню категорію, отриманий дохід та відповідний рівень інфляції.

Запропоновано «прив'язати» критерії розмежування ставок для резидентів до змінного коефіцієнта неоподаткованого мінімуму доходів громадян, а для нерезидентів встановити у відсотках, залежно від отриманого доходу, для уникнення колізійності щодо оподаткування іноземних доходів.

У підрозділі 2.4 «Додаткові елементи правового механізму єдиного податку» зроблено аналіз бази оподаткування, податкового періоду, строків подання звітності та наявності податкових пільг щодо сплати єдиного податку.

Аналіз специфіки правового механізму застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності надав можливість охарактеризувати елементи єдиного податку та виявити проблемні аспекти їх

правового регулювання. Постійне реформування категорій платників єдиного податку (з шести груп на чотири) стосувалося визначення обсягу доходів та кількості найманих працівників, що не завжди відповідало соціально-економічній ситуації різних категорій та сфер малого та середнього бізнесу (залишається законодавчо неврегульованим питання розмежування середнього бізнесу), нерозкритим є питання оподаткування цим податком нерезидентів.

Стверджено, що й нині наявні прогалини в законодавстві щодо об'єкта оподаткування – залишається неврегульованим склад пасивних доходів юридичної особи та порядок визначення бази оподаткування для 1 – 3 груп платників. Питання розмежування ставок дало можливість виділити нові критерії для суб'єктів малого та середнього бізнесу, враховуючи їх категорію, отриманий дохід та відповідний рівень інфляції. Серед додаткових елементів цього податку досить суттєвих проблем зазнало введення обов'язкового обліку та складання електронної звітності щодо сплати єдиного податку, а саме: 1) проблематика електронного цифрового підпису та печатки; 2) надійність шифрування та захисту наданої інформації; 3) доступ до глобальної мережі Інтернет.

Запропоновано авторське визначення бази оподаткування, а також залежно від запровадженої класифікації платників єдиного податку встановити відповідні строки його сплати, а саме: для платників з числа резидентів та нерезидентів: фізичних осіб – календарний місяць, юридичних осіб – календарний квартал, самозайнятих осіб – календарний місяць та календарний квартал (залежно від сфери діяльності), сільсько-господарських підприємств – календарне півріччя, фермерів – календарний квартал.

Розділ 3 «Юридичні гарантії забезпечення законності при оподаткуванні малого та середнього бізнесу в Україні» складається з трьох підрозділів, у яких розкриваються податково-процесуальні відносини при оподаткуванні суб'єктів малого та середнього бізнесу, аналізується забезпечення фінансового контролю під час цієї діяльності і розкривається специфіка юридичної відповідальності суб'єктів податкових правопорушень.

У підрозділі 3.1 *«Податково-процесуальні правовідносини при оподаткуванні малого та середнього бізнесу в Україні»* здійснено аналіз специфіки податково-процесуальних правовідносин при оподаткуванні малого та середнього бізнесу. Доведено, що кількість спорів, які врегульовували ненадходження від сплати єдиного податку, стосувалися проблемних та колізійних питань щодо сплати внесків до Пенсійного фонду (у межах відмови від загальнообов'язкового державного пенсійного забезпечення), а також щодо правомірності припинення підприємницької діяльності, погашення боргової заборгованості, загальної системи оподаткування, зменшення об'єкта оподаткування.

У результаті всебічної характеристики податково-процесуальних правовідносин, які виникають при оподаткуванні малого та середнього бізнесу, розкрито сутність та специфіку фінансового контролю у цьому процесі. Адже податкові правопорушення у цій сфері, які вчиняються

суб'єктами малого та середнього бізнесу, впливають на формування дохідної частини бюджетів. Враховуючи повноваження контролюючих органів, що забезпечують податкову та митну політику, запропоновано посилити відповідальність платників єдиного податку.

Доведено необхідність посилення контрольних заходів до суб'єктів малого та середнього бізнесу, що знаходяться на ССО, шляхом доповнення ПКУ податково-процесуальними нормами у цій сфері.

У підрозділі 3.2 «Фінансовий контроль як юридична гарантія законності при оподаткуванні малого та середнього бізнесу» досліджено основні методи контролю при оподаткуванні суб'єктів малого та середнього бізнесу. Виявлено, що стосовно суб'єктів, які використовують загальну систему оподаткування, застосовуються посилені міри контролю, на відміну від «спрощенців». Тому з метою покращення ефективності правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу, запропоновано обмежити перехід з однієї системи оподаткування на іншу до одного разу на рік, що дозволить підвищити ефективність методів контролю при переході.

Запропоновано запровадити фінансовий моніторинг як один з методів контролю для суб'єктів малого та середнього бізнесу, що здійснюють сімейний бізнес у сфері готельного, ресторанного бізнесу, надання побутових послуг з метою виявлення проблемних аспектів у правовому регулюванні оподаткування цих суб'єктів, уникнення ухилення від сплати податків та не донарахування сум доходів від виручки.

Аргументовано роль проблемних аспектів контрольних заходів щодо суб'єктів малого та середнього бізнесу.

У підрозділі 3.3 «Юридична відповідальність за порушення податкового законодавства при оподаткуванні малого та середнього бізнесу в Україні» досліджено підстави, принципи та склад юридичної відповідальності за порушення законодавства у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу. Зроблено порівняльно-правовий аналіз видів відповідальності у сфері сплати єдиного податку. Виявлено проблемні аспекти застосування фінансово-правової відповідальності за порушення законодавства у сфері оподаткування малого та середнього бізнесу.

Аргументовано проблематику визначення суб'єкта податкового правопорушення серед платників юридичних-осіб та консолідованих платників (при сімейному бізнесі). Підтверджено відсутність законодавчого врегулювання поняття «вини» та проблемні аспекти врегулювання «повторності» вчинення правопорушень.

Доведено, що серед суб'єктів малого та середнього бізнесу найтипівішими є вчинення таких правопорушень, як несвоєчасна сплата або несплата єдиного податку, неоприбуткування готівки в касу; неведення, неналежне ведення, втрата або ведення незареєстрованої книги обліку доходів та витрат; залучення до діяльності неоформленого працівника; отримання доходу від діяльності, що не зазначена у свідоцтві платника єдиного податку; несплата або несвоєчасна сплата єдиного соціального

внеску та неподання звітності, невикористання РРО та інших видів правопорушень.

Досвід зарубіжних країн (США, Німеччини, Австралії) засвідчує, що в їхньому законодавстві склади злочинів розмежовуються залежно від активності чи пасивності поведінки винних осіб, настання чи ненастання наслідків у вигляді неотримання бюджетом відповідних коштів та умисної форми вини.

Розділ 4 «Напрями удосконалення правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні» складається з двох підрозділів, в яких розкривається характеристика нормативного правового забезпечення процесу оподаткування малого та середнього бізнесу в зарубіжних країнах і можливість запровадження позитивного досвіду у вітчизняному законодавстві.

У підрозділі 4.1 *«Зарубіжний досвід правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу і напрями його використання в Україні»* проведено порівняльний аналіз нормативно-правового забезпечення оподаткування малого та середнього бізнесу в зарубіжних країнах, а також характеристики кількості суб'єктів бізнесу за видами. З'ясовано специфіку податкової політики в зарубіжних країнах і шляхи стимулювання розвитку та підтримки суб'єктів малого та середнього бізнесу. Досвід зарубіжних країн свідчить, що найбільш дієвим механізмом стимулювання розвитку оподаткування малого та середнього бізнесу є надання податкових пільг. Так, у 2010 р. в США була запроваджена норма, яка передбачає податкові канікули з податку на заробітну плату для малого бізнесу. Доведено необхідність запозичення досвіду Італії щодо застосування пільгових ставок для суб'єктів малого та середнього бізнесу, а досвід Швеції останніх років свідчить про підвищення рівня кількості підприємств малого та середнього бізнесу і, відповідно, підняття зайнятості населення до 60 %. У Великобританії – пільги для інвесторів, податкові знижки; у Нідерландах – спеціальна податкова пільга, зменшення особового доходу, відрахування з доходу витрат, пов'язаних з інвестиціями, в Японії – зниження ставок місцевих податків та ін., проте у вітчизняному законодавстві не передбачено пільг. Тому запропоновано запровадити пільги для інвесторів малого бізнесу в контексті зменшення об'єкта оподаткування на суму інвестицій.

Аргументовано, що у законодавстві європейських країн використовується стимулювання розвитку інвестиційної та інноваційної діяльності, а також застосовуються спеціально диференційовані ставки на підставі специфіки сфер діяльності, що забезпечує активацію пріоритетних напрямів економіки, створення додаткових робочих місць для депресивних регіонів.

У підрозділі 4.2 *«Шляхи вдосконалення податкового законодавства щодо оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні»* здійснено порівняльну характеристику правового регулювання різних систем оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу із використанням досвіду зарубіжних країн. Виявлено наявність у податкових системах

зарубіжних країн спеціальних податкових режимів (Азербайджан, Білорусь, Вірменія, Німеччина, Польща, Франція, Швейцарія та ін.), які стимулюють розвиток інвестиційної активності та підприємницької діяльності суб'єктів малого та середнього бізнесу.

Виявлено, що на ССО вигідніше працювати фірмам, що обслуговують населення чи дрібним підприємствам (суб'єктам малого та середнього бізнесу), а на загальній системі – самозайнятим особам.

Доведено, що перед вибором режиму оподаткування суб'єкту малого та середнього бізнесу потрібно врахувати специфіку сфери діяльності, кількість найманих працівників, майбутніх контрагентів та розрахувати орієнтовний дохід (прибуток), усе це вплине на ефективність адміністрування податків та зборів.

Аргументовано доцільність внесення змін до чинного податкового законодавства в контексті уточнення та правового закріплення процесу оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні, а саме: запровадити закріплення поняття «бізнес», «оподаткування малого та середнього бізнесу» через призму застосування загальної та спрощеної систем оподаткування, розмежування категорій малого та середнього бізнесу, вплив специфіки різних сфер бізнесу, класифікації платників єдиного податку через розмежування резидентів та нерезидентів, встановлення відповідних специфічних ставок та податкових періодів та врахувати специфіку подання податкової звітності, що дасть можливість конкретизувати податкову політику щодо реформування альтернативних системи оподаткування, підняття рівня бізнесу та підвищення податкових надходжень до відповідних бюджетів.

ВИСНОВКИ

У висновках сформульовано найбільш суттєві результати дослідження, наведено теоретичні узагальнення та запропоновано нове вирішення важливої наукової проблеми – розроблено теоретичні основи правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. Визначено ряд наукових понять та категорій, внесено пропозиції щодо удосконалення чинного податкового законодавства, сформульовано висновки та пропозиції, а саме:

1. Особливостями правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу є неврегульованість на законодавчому рівні розмежування між суб'єктами малого та середнього бізнесу на відміну від досвіду інших держав. Постійний процес реформування податкової системи, зокрема і в частині застосування альтернативних систем оподаткування, не відповідає реаліям практичної діяльності у сфері малого та середнього бізнесу в Україні. Нормативно-правове врегулювання оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу є достатньо колізійним, оскільки містить такі правові категорії, як «спеціальний податковий режим», «спрощена система оподаткування, обліку та звітності», «єдиний податок»,

які є досить різними правовими категоріями і в комплексному підході не розкривають процесу оподаткування малого та середнього бізнесу.

2. Аналіз механізму правового регулювання єдиного податку дозволив виявити проблемні аспекти, що виникають у суб'єктів малого та середнього бізнесу, а саме: 1) набуття статусу платника єдиного податку (особливо для новостворених суб'єктів та реорганізованих суб'єктів); 2) специфіка зайняття різними видами бізнесу (споживчий, надання побутових послуг та інший), що впливає на особливості правового статусу платника, розмір об'єкта оподаткування та відповідної ставки податку; 3) наявність багатьох обмежень (кількість найманих працівників, розмір одержаного доходу (прибутку), обмеження якісного характеру до різних категорій платників та щодо окремих операцій таких осіб), що призводять до звуження виду діяльності, а також припинення їхньої діяльності; 4) збільшення податкового навантаження на суб'єктів малого та середнього бізнесу, проте спрощення процедур податкового контролю; 5) питання звітності щодо сплати єдиного податку (оскільки податковий період та період подання звітності збігаються).

Для суб'єктів малого та середнього бізнесу з метою покращання механізму оподаткування та врегулювання колізійних аспектів необхідно спростити облік ПДВ, чітко визначити рівень розподілу витрат подвійного призначення (при оподаткуванні «сімейного бізнесу»), види діяльності, які належать до малого і середнього бізнесу, з урахуванням специфіки категорій платників та систем оподаткування, які вони використовують.

3. Сформульовано принципи оподаткування малого та середнього бізнесу, а саме: законності; обов'язковості; справедливості; пропорційності (платоспроможності); єдиного підходу до оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу; системності; ефективності оподаткування малого та середнього бізнесу; застосування податкових пільг; стимулювання розвитку бізнесу та інвестиційної активності.

4. Удосконалення правового регулювання стимулювання участі в малому та середньому бізнесі сприятиме збільшенню кількості нових учасників та підтримання щорічних темпів їх зростання і забезпечить достатній рівень зайнятості населення, збільшення робочих місць. Проте необхідною умовою вбачається застосування простих правил оподаткування, які б мінімізували ризик помилки при використанні саме спрощеної системи оподаткування цими платниками, оскільки вона базується на оціночній методиці. Недосконалість та колізійність правового забезпечення оподаткування малого та середнього бізнесу впливає на рівень податкових надходжень до бюджетів саме від цього податку, а також призводить до зменшення кількості платників цієї категорії. Основними способами протидії порушення податкового законодавства є: посилення відповідальності суб'єктів малого та середнього бізнесу; створення ефективного фінансового контролю за їх діяльністю, єдиної бази платника податків, враховуючи особливості зайняття їх різними видами бізнесу та статусу платника податків.

5. Право вибору суб'єктами малого та середнього бізнесу переходу із загальної на спрощену систему оподаткування є визначення пріоритетних

переваг щодо розміру податкових платежів, обсяг яких не перевищуватиме, а в деяких випадках буде меншим, що дозволить розвивати малий та середній бізнес, налагодити господарські зв'язки та зменшити відповідні затрати. Вибір системи оподаткування повинен враховувати категорію податкових пільг, вид діяльності певного платника, специфіку контрагентів, кількість господарських операцій за звітній період та перспективи розвитку відповідного суб'єкта господарювання. Економічні показники розвитку малих підприємств в Україні свідчать про те, що вони не можуть ефективно виконувати фіскальну функцію. Проте, як доводить практика розвинених країн, макроекономічна політика щодо малого бізнесу повинна насамперед враховувати не фіскальні функції, а здатність малих підприємств створювати стійкий позитивний соціально-економічний ефект.

6. Основними критеріями оцінювання правового регулювання функціонування різних систем оподаткування є фіскальна та соціально-економічна ефективність з урахуванням таких показників, як кількість найманих працівників, обсяг реалізованої продукції, сума сплачених податків, кількість суб'єктів малого та середнього бізнесу, які використовують ССО, порівняно з аналогічними показниками діяльності суб'єктів, які працюють за загальною системою оподаткування. Крім того, поряд з методом теоретико-правового порівняння переваг і недоліків двох систем оподаткування, запропоновано проводити оцінювання за допомогою розроблених показників: 1 – рівень правового забезпечення; 2 – коефіцієнт податкових надходжень до відповідних бюджетів; 3 – рівень соціального забезпечення та зайнятості населення; 4 – коефіцієнт розвитку виробництва та випередження реалізації виробленої продукції.

7. Дослідження досвіду зарубіжних країн щодо правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу дозволило виявити такі специфічні особливості:

- за законодавством більшості розвинених країн малий та середній бізнес визначені як особливий суб'єкт державного регулювання. Специфіка оподаткування таких платників полягає у можливості застосування пільг, виборі альтернативного оподаткування, спрощенні звітності та підвищенні інвестиційної активності суб'єктів малого та середнього бізнесу;

- наявні закони, що регулюють правове забезпечення оподаткування малого та середнього бізнесу, а саме визначають розмежування бізнесу: у США – Закон «Про малий бізнес», «Закон про інвестиції в малий бізнес», що встановлює види суб'єктів малого бізнесу, їх дохід, у Польщі – Торговий та Комерційний кодекси, які регулюють процес ведення бізнесу різними суб'єктами та обмеження щодо доходу, у Німеччині – Закон про допомогу бюрократії, де кваліфікуються компанії малого та середнього бізнесу залежно від річного доходу в 60 000 євро, у Франції – Закон про економічну модернізацію, що визначає розмежування малого та середнього бізнесу за чотирма критеріями (кількість співробітників, оборот, сукупні активи юридичних підрозділів та фінансові зв'язки між ними). Специфікою

розмежування малого та середнього бізнесу є наявність 5000 співробітників, обороту менше ніж 1,5 млрд євро і сукупні активи менше 2 млрд євро.

У зарубіжному законодавстві наявні норми, що регулюють поняття суб'єктів малого та середнього бізнесу, розмежування їх за видами, процес та специфіку оподаткування, що полягає у наданні податкових пільг, спрощенні їх податкової звітності.

8. На основі аналізу сутності концепцій правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу розглянуто становлення та формування правової думки щодо вихідної категорії «оподаткування малого та середнього бізнесу», становлення системи оподаткування малого та середнього бізнесу, розвиток теоретико-методологічних засад спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності у доктринальному та функціональному аспектах. Аргументовано концепцію правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу з урахуванням переваг та недоліків застосування спеціального режиму оподаткування для стимулювання підвищення рівня ефективності процесу оподаткування, соціального забезпечення населення, гарантування та реалізації основних принципів рівноцінного розподілу податкового тиску на різні категорії бізнесу, раціонального використання виробничого капіталу, створення «податкового клімату» для вітчизняного бізнесу, зменшення рівня «тінізації» економіки та покращення наповнення дохідної частини бюджетів у межах запровадженої фіскальної децентралізації.

Правове регулювання оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу у майбутньому повинно розвиватись за такими напрямками:

1) удосконалення податкового законодавства, що передбачає включення доповнень до розділу Податкового кодексу України «Спеціальні податкові режими», а також прийняття Закону України «Про малий та середній бізнес в Україні», «Про інвестиції в малий бізнес України», що забезпечить єдність закону та сприятиме розвитку законодавчого врегулювання оподаткування малого та середнього бізнесу; використання досвіду зарубіжних країн щодо оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу у національному законодавстві, що зумовить збільшення рівня ВВП, забезпечення соціально-економічного розвитку та зайнятості населення, розвитку різних видів бізнесу, врахування стратегій фіскальної децентралізації, а це у свою чергу потребує прийняття на цій підставі Закону України «Про економіко-правову модернізацію оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні»;

2) покращання правового забезпечення оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу з метою вдосконалення адміністрування податків, які сплачують ці платники (прийняття окремого розділу в ПКУ «Оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу», який би нормативно врегулював специфіку застосування як загальної, так і спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності).

З метою вдосконалення правових засад оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні сформульовано пропозиції до податкового законодавства, зокрема:

1) доповнити розділ XIV ПКУ «Спеціальні податкові режими», главу 1. «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності», а саме:

– доповнити п. 1 ст. 291 ПКУ, виклавши в такій редакції: «У цьому розділі встановлено правові засади оподаткування суб'єктів малого та середнього бізнесу»;

– доповнити п. 291.3 ст. 291 ПКУ, виклавши в такій редакції: «малий бізнес – це систематизована, організаційно-економічна діяльність у будь-якій сфері, яка здійснюється фізичними особами та малими підприємствами на власний ризик, які використовують найману працю не більше 50 осіб, з метою одержання від цієї діяльності доходу, що не перевищує 500 тис. грн»;

– доповнити п. 291.3 ст. 291 ПКУ, виклавши в такій редакції: «середній бізнес – це систематизована, організаційно-економічна діяльність в будь-якій сфері, яка здійснюється фізичними та юридичним особами, на власний ризик, які використовують найману працю не більше 100 осіб, з метою одержання від цієї діяльності доходу (прибутку), що не перевищує 5 млн грн»;

– доповнити п. 291.4 ст. 291 ПКУ, виклавши в такій редакції: «Платники єдиного податку серед суб'єктів малого та середнього бізнесу:

Серед резидентів: 1) фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – суб'єкти господарювання, а також консолідовані групи (сім'ї), які отримують доходи із джерела походження в Україні, так і іноземні доходи (обмеження щодо видів діяльності не передбачені); 2) юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, які отримують дохід з джерела походження в Україні так і за її межами; 3) самозайняті особи – фізичні та юридичні особи, які займаються бізнесом у будь-якій сфері та отримують дохід з джерела походження в Україні так і за її межами; 4) сільськогосподарські підприємства – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, які займаються с/г та отримують від цієї діяльності дохід з джерела походження в Україні так і за її межами; 5) фермери – фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку, а також консолідовані групи (сім'ї), які отримують доходи із джерела походження в Україні, так і іноземні доходи від фермерської діяльності.

Серед нерезидентів: 1) фізичні особи – іноземці, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – суб'єкти господарювання, а також консолідовані групи (сім'ї), які отримують доходи із джерела походження в Україні (обмеження щодо видів діяльності не передбачені); 2) юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, філії, представництва іноземних компаній, які отримують дохід з джерела походження в Україні; 3) самозайняті особи – фізичні та юридичні особи – іноземці, які займаються бізнесом у будь-якій сфері та отримують дохід з джерела походження в

Україні; 4) сільськогосподарські підприємства – юридичні особи – суб’єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, які займаються с/г та отримують від цієї діяльності дохід з джерела походження в Україні; 5) фермери – фізичні особи-іноземці, зареєстровані в установленому законом порядку, а також консолідовані групи (сім’ї), які отримують доходи із джерела походження в Україні від фермерської бізнесової діяльності».

– доповнити п. 292.1 ст. 292 ПКУ, виклавши в такій редакції: «1. Об’єктом оподаткування єдиного податку для суб’єктів малого та середнього бізнесу визнається дохід, який отримується платником податку від заняття бізнесом, отриманий протягом звітного періоду у матеріальній та нематеріальній формах.

2. Об’єктом оподаткування для консолідованої групи (сім’ї) з числа резидентів та нерезидентів визнається загальний оподатковуваний дохід, що містить сукупність доходів за певний період окремих учасників консолідованої групи від зайняття бізнесом у будь-якій сфері.

3. Об’єктом оподаткування єдиного податку суб’єкта малого та середнього бізнесу серед нерезидентів є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела походження в Україні, від заняття ним будь-якого виду бізнесу, який остаточно оподатковується під час його нарахування чи сплати»;

– доповнити п. 292.1 ст. 292 ПКУ, виклавши в такій редакції: «База оподаткування для суб’єктів середнього бізнесу серед резидентів та нерезидентів визнається прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за певний звітний період»;

– доповнити ст. 293 ПКУ, виклавши в такій редакції: «Ставки єдиного податку для платників серед резидентів: 1) для фізичних осіб – від 30 до 70 н.м.д.г.; 2) для юридичних осіб – від 100 до 400 н.м.д.г. ; 3) для самозайнятих осіб – від 200 до 300 н.м.д.г. ; 4) для сільськогосподарських підприємств – від 200 до 300 н.м.д.г. ; 5) для фермерів – від 100 до 300 н.м.д.г. Серед нерезидентів: 1) для фізичних осіб – від 1 до 3%; 2) для юридичних осіб – від 5 до 10%; 3) для самозайнятих осіб – від 2 до 4% ; 4) для сільськогосподарських підприємств – від 5 до 10% ; 5) для фермерів – від 5 до 10% »;

– доповнити цю главу статтею, виклавши в такій редакції: «Пільги передбачаються для інвесторів, які вкладають кошти в акції малих підприємств, в частині надання податкового кредиту на суму інвестицій для певного звітного періоду»;

– доповнити ст. 296 ПКУ, виклавши в такій редакції: «Передбачається скорочення подання податкової звітності для суб’єктів, що займаються некомерційною діяльністю у встановленому законом порядку»;

– доповнити ст. 298 ПКУ, виклавши в такій редакції: «Встановити обмеження щодо періодичності переходу на спрощену систему оподаткування для суб’єктів малого та середнього бізнесу не частіше одного разу на рік. У разі перевищення граничного розміру доходу для всіх

категорій платників суб'єктів малого та середнього бізнесу втрачає право на спеціальний податковий режим».

Першочерговими завданнями на шляху реформування механізму справляння єдиного податку з малого та середнього бізнесу повинно бути, з одного боку, вирівнювання податкового навантаження на них, а з іншого – спрощення порядку проведення розрахунків з бюджетами та державними цільовими фондами.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ АВТОРОМ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Одноособова монографія:

1. Аністратенко Ю.І. Концептуалізація правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні: монографія / Ю.І. Аністратенко. – К.-П.: Рута, 2016. – 397 с.

Рецензія на монографію : Рядінська В.О. Концептуалізація правового регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні / В.О. Рядінська // Науковий вісник Національного університету МВС України – 2016. – № 4(51). – С.209-210.

Колективна монографія:

2. Реформування податкової системи: сучасні виклики та орієнтири: монографія / авторський колектив; за заг. ред. П.В. Пашка, Л.Л. Тарангул. – К.: ТОВ «Новий друк», 2015. – 570 с. – (Серія «Податкова та митна справа в Україні», т. 29) –у співавторстві.

Навчальні посібники та інші видання:

3. Податкове право України: альбом схем: навчальний посібник / [Л. М. Касьяненко, А. В. Цимбалюк, Ю.І. Аністратенко, Н.І. Блащук]; за заг. редакцією Л. М. Касьяненко. – К. : Алерта, 2013. – 112 с.

Статті у наукових фахових виданнях України з юридичних наук:

4. Аністратенко Ю. І. Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в контексті запровадженої бюджетної децентралізації в Україні / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – 2011. – № 4(2). – С. 14–17.

5. Аністратенко Ю. І. Історичні аспекти оподаткування малого і середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Право і суспільство.– 2013. – № 4(2). – С. 95–97.

6. Аністратенко Ю. І. Специфіка звітності суб'єктами малого та середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – 2013. – № 1. – С. 12–14.

7. Аністратенко Ю. І. Теоретико-правові аспекти оподаткування малого і середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Право і суспільство. – 2013. – № 3(1). – С. 15–17.
8. Аністратенко Ю. І. До питання про порядок сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – 2013. – № 3. – С. 11–14.
9. Аністратенко Ю. І. Проблематика спрощеної системи оподаткування на сучасному етапі та шляхи її вирішення / Ю. І. Аністратенко // Малий і середній бізнес (право, держава, економіка) : економіко-правовий науково-практичний журнал. – 2013. – № 4 – С. 71–76.
10. Аністратенко Ю. І. До питання про порядок сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – 2013. – № 2. – С. 14–17.
11. Аністратенко Ю. І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: переваги та недоліки / Ю. І. Аністратенко // Наше право. – 2013. – № 12 – С. 180–184.
12. Аністратенко Ю. І. Проблематика правового регулювання спрощеної системи оподаткування на сучасному етапі / Ю. І. Аністратенко // Малий і середній бізнес (право, держава, економіка) : економіко-правовий науково-практичний журнал. – 2013. – № 2(34) – С. 47–50.
13. Аністратенко Ю. І. Актуальні питання правового регулювання принципів оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні / Ю. І. Аністратенко // Юридичний науковий електронний журнал. – 2015. – № 6. – С. 106-108 [Електронний ресурс]. – / Режим www.lsej.org.ua
14. Аністратенко Ю. І. Співвідношення понять «малий бізнес» та «підприємницька діяльність» з правової точки зору / Ю. І. Аністратенко // Право і суспільство (науковий журнал). – Київ. – 2015. – № 6(2). – С. 127–131.
15. Аністратенко Ю. І. Особливості податкового контролю щодо сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Юридичний науковий електронний журнал – 2015. – № 4 – С. 110-112[Електронний ресурс]. [Електронний ресурс]. – / Режим www.lsej.org.ua.
16. Аністратенко Ю. І. Щодо питання контролю за порушення законодавства у сфері сплати єдиного податку / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – Ірпінь, 2015. – № 3 (33) – С. 18–21.
17. Аністратенко Ю. І. Правове регулювання державної політики щодо оподаткування суб'єктів малого і середнього підприємництва в Україні / Ю.І. Аністратенко // Право і суспільство (науковий журнал). – Київ. – 2015. – № 6(2). – С. 127–131.
18. Аністратенко Ю. І. Актуальні питання правового регулювання принципів оподаткування суб'єктів малого підприємництва в Україні / Ю.І. Аністратенко // Юридичний науковий електронний журнал. – № 2. – 2015. – С. 54-57. –[Електронний ресурс]. – / Режим www.lsej.org.ua.
19. Аністратенко Ю. І. Специфіка чинної податкової системи України в контексті реформування єдиного податку / Ю. І. Аністратенко //– . – № 3. – 2015. – С. 75-77. –[Електронний ресурс]. – / Режим www.lsej.org.ua.

20. Аністратенко Ю. І. Оподаткування малого і середнього бізнесу в Україні: правовий аспект / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право. – Ірпінь. – № 1. – 2016. – С. 15–18.

21. Аністратенко Ю. І. Особливості повноважень контролюючих органів щодо сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету Серія «Юриспруденція», 2016. – № 24. – С. 45–47.

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав:

22. Аністратенко Ю.І. Правове регулювання використання загальної системи оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Scientific Letters of Academic of Michal Baludansky, Volume 1, № 6. – 2015. – Кошице – Словачія – С. 10–12.

23. Аністратенко Ю. І. Зарубіжний досвід застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності / Ю. І. Аністратенко // Legea si Viata – Молдова, 2015. – С. 7–11.

24. Аністратенко Ю. І. Окремі проблемні аспекти переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності / Ю.І. Аністратенко // Scientific Letters of Academic of Michal Baludansky, Volume 3, № 6. – 2015. – Кошице – Словачія – С. 6–8.

25. Аністратенко Ю. І. Проблематика використання різних систем оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу / Ю. І. Аністратенко // Visegrad Journal on Human Rights – Словачія, 2016 – С. 19–21.

26. Аністратенко Ю. І. Порівняльний аналіз різних систем оподаткування для суб'єктів малого та середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Scientific Letters of Academic – Польща, 2016 – С. 15–17.

Статті і доповіді, опубліковані у збірниках матеріалів конференцій:

27. Аністратенко Ю. І. Специфіка механізму єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Право і держава в умовах глобалізації та регіоналізації : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 14 жовтня 2011 р. – Ірпінь, 2011. – С. 205–207.

28. Аністратенко Ю.І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: перспективи розвитку / Ю. І. Аністратенко // Пріоритетні напрями розвитку законодавства України : матеріали міжнародної конференції, 10–11 листопада 2011 р. – Запоріжжя, 2011. – С. 127–128.

29. Аністратенко Ю. І. Особливості податково-процесуальних норм при сплаті єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Податковий кодекс України – річниця прийняття, 15 грудня 2011 р. – Ірпінь, 2011. – С. 25–27.

30. Аністратенко Ю. І. Теоретико-правові основи єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Право, держава та громадянське суспільство в умовах системних реформ у процесі євроінтеграції : матеріали міжнародної

науково-практичної конференції, 27–28 листопада 2015 р. – Дніпропетровськ, 2015. – С. 205–207.

31. Аністратенко Ю. І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: сучасний стан та перспективи розвитку / Ю. І. Аністратенко // *Pravna veda a pravaх v tretom tisícročí* : матеріали міжнародної конференції, 27- 28 лютого 2015 р. – Кошице, Словачія, 2015. – С. 127–128.

32. Аністратенко Ю. І. Актуальні питання оподаткування підприємств малого і середнього бізнесу в зарубіжних країнах / Ю. І. Аністратенко // *Особливості нормотворчих процесів в умовах адаптації законодавства України до вимог Європейського Союзу* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 5–6 червня 2015 р. – Херсон, 2015. – С. 70–71.

33. Аністратенко Ю. І. Правовий механізм сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // *Права та обов'язки людини у сучасному світі*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 13–14 листопада 2015р. – Одеса, 2015. – С. 100–102.

34. Аністратенко Ю. І. Позитивні зміни у реформуванні спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності / Ю. І. Аністратенко // *Пріоритетні напрями модернізації системи права України* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 13–14 листопада 2015 р. – Кривий ріг, 2015. – С. 92–94.

35. Аністратенко Ю. І. Специфіка суб'єктів оподаткування єдиним податком в Україні / Ю. І. Аністратенко // *Основні напрями реформування законодавства України в сучасних умовах* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 5–6 листопада 2015р. – Дніпропетровськ, 2015 – С. 27–31.

36. Аністратенко Ю. І. Проблемні аспекти визначення об'єкта оподаткування для платників єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // *Правові системи суспільства : сучасні проблеми та перспективи розвитку*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 20–21 листопада 2015 р. – Львів, 2015. – С. 96–97.

37. Аністратенко Ю. І. Специфіка правовідносин, які виникають при справлянні єдиного податку / Ю. І. Аністратенко // *Правові засади забезпечення та захисту прав людини: вітчизняний та зарубіжний досвід* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 20–21 листопада 2015 р. – Харків, 2015 – С. 19–22.

38. Аністратенко Ю. І. Особливості подання податкової звітності платниками єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // *Нове міжнародне право та національне законодавство – нові завдання юридичної науки*: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 13–14 листопада 2015р. – Київ, 2015. – С. 88–89.

39. Аністратенко Ю. І. Єдиний податок – це спеціальний податковий режим чи окремий податок в діючій податковій системі? / Ю.І. Аністратенко // *Integrarea republicii Moldova si Ucrainei in ue: aspectul juridic*: матеріали міжнародної конференції, 6–7 листопада 2015 р. – Молдова, 2015. – С. 81–82.

40. Аністратенко Ю.І. Роль спрощеної системи оподаткування в умовах стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу в Україні на сучасному етапі / Ю. І. Аністратенко, Л. М. Касьяненко // Євро інтеграційні процеси в Україні: економічний та правовий аспект, матеріали науково-практичного круглого столу НДІ фінансового права, 8 вересня 2015 р. – Ірпінь, 2015. – С. 17–18.

41. Аністратенко Ю. І. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності: сучасні аспекти правового регулювання / Ю. І. Аністратенко // Нове податкове законодавство : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 24–25 листопада 2015 р. – Київ, 2015. – С. 56–58.

42. Аністратенко Ю. І. Сучасні проблеми впровадження електронного документообігу при сплаті єдиного податку / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки: матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 18–19 листопада 2015р. – Запоріжжя, 2015. – С. 90–92.

43. Аністратенко Ю. І. Специфіка застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності на сучасному етапі / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 18–19 листопада 2015р. – Львів, 2015. – С. 17–19.

44. Аністратенко Ю. І. Ефективність діючої спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 18–19 листопада 2015 р. – Харків, 2015. – С. 75–78.

45. Аністратенко Ю. І. Щодо питання відповідальності за порушення законодавства у сфері сплати єдиного податку / Ю. І. Аністратенко // *Pravna veda a pravaх: vyzvy modernych europських integracnych procesov* : матеріали міжнародної конференції, 27–28 листопада 2015 р. – Братіслава, Словачія, 2015. – С. 80–81.

46. Аністратенко Ю. І. Перспективи розвитку законодавства України про єдиний податок / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки матеріали інтернет-конференції – 8 вересня 2015 р. – Ірпінь, 2015. – С. 16–18.

47. Аністратенко Ю. І. Проблемні аспекти визначення розміру ставок єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки : матеріали міжнародної науково-практичної конференції, 18–19 листопада 2015 р. – Запоріжжя, 2015. – С. 75–78.

48. Аністратенко Ю. І. Теоретико-правові засади відповідальності за порушення законодавства щодо сплати єдиного податку / Ю. І. Аністратенко // Сучасний стан правової науки матеріали інтернет-конференції, 25 березня 2016 р. – м. Ірпінь, 2016. – С. 25–27.

49. Аністратенко Ю. І. Специфіка повноважень контролюючих органів щодо сплати єдиного податку в Україні / Ю. І. Аністратенко // Стан податкового законодавства : матеріали міжнародної конференції, 8–9 квітня 2016 р. – Одеса, 2016. – С. 75–77.

50. Аністратенко Ю. І. Теоретичні аспекти державної політики підтримки та розвитку малого та середнього бізнесу в Україні / Ю.І. Аністратенко // *Pravna veda a pravaх: vyzvy modernych europських*

integracyjnych procesov: матеріали міжнародної конференції 27–28 квітня 2015 р. – Молдова, 2015. – С. 80–81.

51. Аністратенко Ю. І. Проблемні аспекти оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні / Ю. І. Аністратенко // Фінансове право: сучасність та перспективи : матеріали міжнародної наукової конференції, 5 жовтня 2016 р. – Київ, 2016. – С. 14–17.

АНОТАЦІЯ

Аністратенко Ю. І. Правове регулювання оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. – *На правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук зі спеціальності 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Університет державної фіскальної служби України. – Ірпінь, 2017.

У роботі розглянуто сутність та особливості теоретико-правових засад систем оподаткування малого бізнесу, виявлено вплив різних чинників та державної політики на розвиток малого та середнього бізнесу в Україні. Дано оцінку ефективності функціонування спрощеної системи оподаткування малого та середнього бізнесу з урахуванням її переваг і недоліків, механізму оподаткування. Розроблено методичні підходи до прогнозування наслідків застосування проектів з удосконалення спрощеної системи оподаткування. Обґрунтовано нові теоретичні положення щодо уточнення та доопрацювання підстав переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, способів захисту платниками єдиного податку своїх законних прав та інтересів, розроблено пропозиції щодо вдосконалення засад правового регулювання відносин у цій сфері. Визначено підходи до правового забезпечення оподаткування бізнесу в Україні у контексті застосування досвіду зарубіжних країн, а також розкрито специфіку повноважень контролюючих органів, що забезпечують розвиток малого та середнього бізнесу в Україні. Сформульовано науково-теоретичні висновки та пропозиції щодо вдосконалення нормативно-правових актів, якими врегульовано правовий механізм оподаткування малого та середнього бізнесу.

Визначено основні критерії оцінювання ефективності правового регулювання функціонування різних систем оподаткування, основними з них є фіскальної та соціально-економічної ефективності з урахуванням таких показників, як: кількість найманих працівників, обсяг реалізованої продукції, сума сплачених податків, кількість суб'єктів малого та середнього бізнесу, які

знаходяться на ССО, порівняно з аналогічними показниками діяльності суб'єктів, які працюють за загальною системою оподаткування.

Ключові слова: *правове регулювання, податкова система, оподаткування бізнесу, малий та середній бізнес, спеціальний податковий режим, загальна система оподаткування, спрощена система оподаткування, єдиний податок, сімейний бізнес.*

АННОТАЦІЯ

Анистратенко Ю. И. Правовое регулирование налогообложения малого и среднего бизнеса в Украине. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Университет государственной фискальной службы Украины. – Ирпень, 2017.

В работе рассмотрены сущность и особенности теоретико-правовых основ систем налогообложения малого бизнеса, исследовано влияние различных факторов и государственной политики на развитие малого и среднего бизнеса в Украине. Проведена оценка эффективности функционирования упрощенной системы налогообложения малого и среднего бизнеса с учетом ее достоинств и недостатков, механизма налогообложения. Разработаны методические подходы к прогнозированию последствий применения проектов по совершенствованию упрощенной системы налогообложения. Обоснованы новые теоретические положения по уточнению и доработке оснований перехода на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, способы защиты плательщиками единого налога своих законных прав и интересов, разработаны предложения по совершенствованию основ правового регулирования отношений в этой сфере. Определены подходы к правовому обеспечению налогообложения бизнеса в Украине в контексте применения опыта зарубежных стран, а также исследована специфика полномочий контролирующих органов, обеспечивающих развитие малого и среднего бизнеса в Украине. Сформулированы научно-теоретические выводы и предложения по совершенствованию нормативно-правовых актов, которыми урегулирован правовой механизм налогообложения малого и среднего бизнеса.

На основании проведенного анализа выявлены основные критерии оценки эффективности правового регулирования функционирования различных систем налогообложения, основными из них являются фискальной и социально-экономической эффективности с учетом таких показателей, как: количество наемных работников, объем реализованной продукции, сумма уплаченных налогов, количество субъектов малого и среднего бизнеса, которые находятся на УСН, по сравнению с аналогичными показателями деятельности субъектов, работающих по общей системе налогообложения.

Ключевые слова: правовое регулирование, налоговая система, налогообложение бизнеса, малый и средний бизнес, специальный налоговый режим, общая система налогообложения, упрощенная система налогообложения, единый налог, семейный бизнес.

SUMMARY

Anistratenko YI Rights taxation of small and medium business in Ukraine. - Manuscript.

Thesis for the degree of Doctor of Science, specialty 12.00.07 – administrative law and process; finance law; information law. – University of the State Fiscal Service of Ukraine. – Irpin, 2017.

This article examines the nature and characteristics of the theoretical and legal bases of taxation of small and medium business, and the effects of various factors and public policy on the development of its legal support. The estimate of the efficiency of the simplified system of taxation of small and medium businesses, taking into account its strengths and weaknesses, specific taxation mechanism in the context of comparison with the overall system. The methodical approaches to forecasting the effects of projects on improvement of various systems opodatkuvaanya that vykorytovuyut small and medium businesses. Courtesy of the author's classification of stages of the emergence of legal doctrine on this issue, highlighted the historical and legal aspects of the legal origin providing simplified system of taxation, accounting and reporting. Grounded new theoretical principles to clarify and refine the grounds transition to a simplified system of taxation, accounting and reporting, ways to protect single tax their legitimate rights and interests, proposals on improvement of legal regulation of relations in this area. The approaches to the legal provision of business taxation in Ukraine in the context of the use of experience of foreign countries, and disclosed the specific powers of supervisory authorities to ensure the development of small and medium business in Ukraine. Formulated scientific and theoretical conclusions and proposals to improve the regulatory legal acts that regulated legal mechanism of taxation of small and medium businesses.

Outlined a number of legal problems in taxation of small and medium enterprises as the application of general and simplified tax system. The expediency of the law on the concepts of "business tax" "tax SME" and the installation for these special categories of principles, methods, specific controls and separation criteria depending on the type of business.

The main criteria for evaluating the effectiveness of legal regulation of different systems of taxation, the main ones are fiscal and socio-economic efficiency, taking into account indicators such as number of employees, sales volume, the amount of taxes paid, the number of SMEs that the STS are compared with those of the activities of working for the common system of taxation. Reveals the problematic aspects of the legal provision taxation SMEs in the context of inconsistencies practice of different tax systems existing legal framework. The influence of a constant process of law reform on the number of entities that use

simplified taxation system and efficiency of tax revenue from this category of taxpayers to budget revenues.

It is proved that the overall tax regime applicable for taxation of all taxpayers, except those subjects on which the legislator directly distributes special tax regime. However, the use of special tax treatment is possible only in cases and under the conditions stipulated by the Tax Code of Ukraine. Currently, the state can achieve some certainty in the legal regulation of small and medium businesses, a clear legal mechanism securing elements of the payment.

Key words: *regulation, tax system, taxing business, small and medium business, special tax treatment, general taxation, simplified tax, flat tax, a family business, a business activity.*

